

Administração financeira dos institutos de pesquisa

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO

CONSTATAÇÕES APRIORÍSTICAS

AS ESTRUTURAS SEMELHANTES

PROPOSIÇÕES

CONCLUSÕES

NOTA BIBLIOGRÁFICA

Ivo Maurício Bettega de Loyola

Cláudio Henrique Silveira

Cepel - Divisão Financeira

INTRODUÇÃO

Nosso trabalho traz à baila diversos problemas identificados em alguns institutos de pesquisas, com vistas à sua delimitação em outras instituições equivalentes, procurando traçar uma linha de ação representativa de todos na procura de soluções.

O corte conceitual que apresentamos diverge um pouco das abordagens usuais, pois grande parte de nossos problemas advêm do cumprimento de controles legais, fiscais e contábeis estabelecidos em função de um universo de empresas mercantis. Estas exigências nos atingem de uma forma um tanto cruel, pois a variedade de nossas operações, em grande parte esporádicas, nos coloca ora equiparados às empresas industriais, ora às comerciais, ora às de serviços. Cria-se, então uma necessidade de controles para atendimento das formalidades.

Colocamos, neste texto, nossa experiência como administradores de um instituto de pesquisas apresentando uma lista de pontos que consideramos tolhedores de iniciativas e necessidades de uma revisão que os adaptasse à realidade dos institutos de pesquisa.

Muito apreciaríamos uma resposta e um contacto com os leitores para avaliação do impacto desses óbices nas suas instituições. Dessa troca de idéias surgiria uma busca coletiva de soluções e ação considerada junto às autoridades. As opiniões aqui expressas refletem, apenas o ponto de vista dos autores e, não necessariamente, os da instituição à qual nos ligamos.

CONSTATAÇÕES APRIORÍSTICAS

Apresentamos, a seguir, o nosso entendimento de alguns conceitos utilizados:

- **Ciência** é uma atividade de criação de um corpo de conhecimentos, sem necessariamente, ligação utilitária. Sua circulação se dá mais no sentido de fruição do que consumo.
- **Tecnologia** é a utilização de um corpo de conhecimentos com vistas a um fim específico e ligação utilitária. Sua circulação se dá no sentido de consumo.
- **Tecnologia é mercadoria**, e como tal tem valor e preço, não se diferenciando dos bens com circulação econômica.
- **Pesquisa** é o conjunto de atividades de geração de ciência e/ou tecnologia.
- **Desenvolvimento** é o conjunto de ações com vistas a adaptar um bem à sua produção industrial (termos correlacionados: desenho industrial, engenharia de produto).
- **Institutos de pesquisa** são os que realizam pesquisas e/ou desenvolvimento de ciência e/ou tecnologia.
- Os institutos de pesquisa assumem as mais variadas formas (fundações, autarquias, órgãos autônomos, sociedades anônimas, sociedades civis etc).
- Há inúmeros regimes de pessoal, material, salarial, estrutura organizacional.

AS ESTRUTURAS SEMELHANTES

Procuraremos, aqui, evidenciar semelhanças e

problemas comuns aos institutos de pesquisa, a partir de cortes diversos dos feitos usualmente.

- Os Controles, O Direito Público e o Direito Privado
Começamos por uma distinção a nível jurídico:

- **entidades regidas pelo direito público** e aqui nuançá-las em sujeitas à Lei 4320/64 e não sujeitas a ela;
- **entidades regidas pelo direito privado.**

A diferença entre as entidades regidas pelo direito público e as de direito privado é que as primeiras seguem, primordialmente, os princípios de direito administrativo. Isto significa que elas só podem realizar uma despesa ou praticar um ato administrativo tendo autorização explícita para tanto. Já as entidades de direito privado podem praticar qualquer ato desde que não seja explicitamente proibido.

Como as atividades de pesquisa, muitas vezes, exigem soluções, no mínimo originais, que não estão previstas ou facilmente enquadráveis nos manuais ou autorizações prévias, é necessário um tempo maior para contornar as dificuldades com soluções, que em sendo adequadas às entidades privadas, podem não sê-lo para as públicas.

Esta distinção é fundamental pois temos certeza que é a interpenetração e a convivência de normas jurídicas de direito público e privado, concomitantemente, um dos grandes entraves à boa gerência das instituições de pesquisa. É difícil, dada a relativa debilidade da área administrativo-financeira nestas instituições, e à forte participação do pessoal científico na comercialização, fazer a distinção adequada para os executantes. É óbvio que isto gerará duplicidade ou multiplicidade de rotinas, normas e controles, sempre geradores de confusão para os não-especialistas, em muitos casos refratários a qualquer ação da administração, entendida como "burocracia".

Nossa experiência indica que as organizações tem procurado chegar a um **modus vivendi** criando sistemas híbridos que incorporam muitas práticas do direito administrativo para o ambiente de direito privado. Isto se dá principalmente ao nível da gerência dos recursos financeiros. A capacidade de geração de recursos próprios da instituição é um fator primordial para contornar este problema.

Entende-se, como senso comum, que quanto maior for a participação da receita de venda de produtos e serviços no orçamento maior será o afastamento da instituição em relação a controles externos. Verifica-se que os controles, sob as mais diversas formas, aparecem quando a organização fica dependente de recursos de terceiros. Quanto mais diversificadas as fontes, maior o número de controles. Entenda-se aqui por controle as obrigações de escrita e a prestação de contas dos aportes de recursos.

Ninguém nega que a grande fonte de recursos para a ciência e a tecnologia é o setor público, logo a penetração dos controles baseados nas necessidades de informação sobre o uso dos dinheiros públicos é grande.

A Ação da Secretaria de Controle das Estatais - SEST

A ação e a existência de um órgão exclusivo de controle que afeta a todos é a criação da SEST. Estes

controles fazem-se presentes em instituições que recebem parcela significativa de recursos públicos sendo consideradas, portanto, como estatais (o que significa a maioria esmagadora dos institutos de pesquisa).

A SEST ao estabelecer uma política generalizada (o teto de despesas, especialmente os investimentos) teve, entre outras, a finalidade de impedir o início de diversas obras simultaneamente e, mais tarde, vê-las paralizadas por falta de verbas. Isto é especialmente verdadeiro para muitas situações, mas, ao menos para os institutos de pesquisa significa, em muitos casos, recusa a diversos projetos que não podem ser realizados pois, se de um lado representam aumento das receitas, também o fazem nas despesas (limitadas na sua expansão).

A sugestão aqui seria permitir aos institutos de pesquisa contratar extra-teto, ou com seu reajuste, projetos que representassem, pelo menos, identidade entre receitas e despesas sem maiores autorizações.

Outros controles da SEST, cuja perspectiva de remoção não é visível, geram outras distorções. O Centro de Pesquisas de Energia Elétrica - CEPEL, por exemplo, possui a distribuição da idade de seus pesquisadores numa curva leptocúrtica centrada nos 35 anos. As admissões estão em ritmo de substituição (é fato notório que o **turn-over** dos institutos de pesquisa é muito baixo) o que não altera a curva. Assim, quando todos se aposentarem será preciso começar novamente as atividades da instituição, pois a circulação de idéias e sangue novos não se fez.

A criação, com a participação da instituição de pesquisa, de subsidiárias ou empresas independentes para exploração de idéias ou serviços gerados na pesquisa aceleraria a rotatividade. Estas novas organizações, além de se constituírem em eficiente instrumento de difusão das tecnologias, poderiam tornar-se fonte de receitas próprias para os institutos de pesquisa, sem que os pesquisadores se vissem demasiadamente envolvidos com trabalhos rotineiros fora da criação.

Na área orçamentária existe uma certa flexibilidade dentro dos orçamentos desde que obedecidos os tetos de investimento e custeio da SEST. As entidades regidas pela Lei 4320/64 enfrentam maior rigidez de gastos e sofreram, nos últimos tempos, uma relativa redução nos dispêndios reais, além de terem de submeter-se a programas de trabalho bastante rijos.

O Nível Contábil e Fiscal

A área contábil e a área fiscal caminham bastante juntas e interpenetradas, sendo difícil ou mesmo inútil tentar separar estes dois aspectos, aqui tratados conjuntamente.

Apresentamos, a seguir, constatações, algumas evidentes ou auto-explicativas, outras com maiores explicações.

Primeira

Se uma companhia mercantil regida pela legislação comercial, e sujeita a imposto de renda quiser contratar uma pesquisa com um instituto de pesquisas, esta despesa é considerada "operacional" e não "despesa com pesquisa e tecnologia" pelo Fisco. A distinção é primordial se desejarmos privilegiar os gastos

com ciência (expressão não utilizada pelo Fisco) e tecnologia.

A explicitação é importante para conhecimento geral dos gastos com ciência e tecnologia realizados dentro da organização ou contratados com organizações especializadas. Do ponto de vista fiscal a contratação de pesquisas com terceiros não é destacada nem somada às despesas com pesquisas da própria organização. O reconhecimento e a evidenciação destas despesas é muito importante para que se pleiteie qualquer incentivo fiscal.

Os formulários do imposto de renda - pessoa jurídica para o exercício de 1985, ano base 1984 tiveram, a pedido do CNPq, a inclusão de uma rubrica intitulada "Gastos com Pesquisa e Desenvolvimento"

Segunda

As despesas com pesquisa só podem, pela legislação fiscal, serem lançadas à despesa do exercício ou diferidas.

O uso de Resultados de Exercícios Futuros para registrar os contratos de pesquisa ainda é controverso para muitos contadores e auditores.

Terceira

Os "princípios de contabilidade geralmente aceitos" não consideram determinadas práticas não adequadas a empresas mercantis e, por isto, não sendo "geralmente aceitas"

A auditoria que examina nossa escrita e Balanço baseia-se em princípios de contabilidade geralmente aceitos, fundamentalmente calcados no universo de empresas industriais e comerciais. Assim, por exemplo, fica difícil para os auditores aceitarem a existência de bens patrimoniais não registrados no rol do ativo imobilizado.

Também fica difícil entender que um patrimônio seja "canibalizado" sem que antes seja feito todo um processo para a sua baixa.

De nossa parte é extremamente difícil controlar estas ações dos pesquisadores e fazê-los seguir todo um processo de pedidos e autorizações para executarem suas pesquisas. Acaba acontecendo que nem a área de pesquisas nem a área administrativo-financeira cumprem, satisfatoriamente, suas funções.

Quarta

Diz respeito ao controle orçamentário.

O pesquisador é constantemente pressionado a definir se o que ele está construindo será um bem ou não. Em outras palavras se estão sendo realizados, ou não, gastos com investimentos.

Aí reside outra dificuldade do dinheiro com sobrenome: a emissão das famigeradas Ordens de Compras e Serviços (OCS) da SEST.

Se os gastos foram feitos com verba de custeio e gerou-se um bem patrimonial, teremos que alterar os nossos registros contábeis para a incorporação do bem. Se o exercício já foi encerrado quando se constatou o fato a situação se complica pois as informações à SEST foram incorretas.

Se os gastos foram feitos com verba de investimentos e o resultado final foi nada, teremos, também, de fazer uma série de ajustes contábeis e orçamentários.

Quinta

As patentes de invenção ou de modelos não têm atrativos para serem registradas no ativo permanente pelo custo real, pois a interpretação vigente é de considerar apenas as despesas de registro e poucas outras, se tanto.

É uma situação que desvaloriza o principal produto da instituição, o conhecimento que ela produz.

Sexta

O ativo permanente dos institutos de pesquisa não é inteiramente gerador de receitas (pela própria natureza das suas atividades) gerando lucros inflacionários mascaradores da real situação patrimonial e reductuária, pois o seu capital é, geralmente, pequeno.

Sétima

Os institutos não contam com a possibilidade de utilizar depreciações aceleradas ou outros critérios para equipamentos sujeitos a condições peculiares de operação.

Oitava

As contas de compensação não são o lugar adequado para representar **know-how**, segredos industriais e outros progressos técnicos ou mesmo o conhecimento contido no corpo de cientistas da instituição. Não seria o caso de utilizarmos alguns princípios de contabilidade agropecuária como semoventes, super-veniências e insubsistências?

Nona

No campo fiscal, os institutos em geral são contribuintes do IPI e do ICM, pois fabricam e vendem. São também, contribuintes do ISS pela prestação de serviços.

São pois organizações, do ponto de vista fiscal, industriais, comerciais e de serviços, e em muitos casos exportadores.

Há necessidade, pois, de manter escrita fiscal para a industrialização, a comercialização e a prestação de serviços, sem a possibilidade de utilizar escrita simplificada ou nos valermos das vantagens do Estatuto das Microempresas, mesmo que essas atividades sejam esporádicas. É necessário possuir notas fiscais, livros fiscais os mais diversos, pouco utilizados, manter rígidos controles dos custos de fabricação, utilizar guias avulsas, quando da ocorrência de fatos geradores determinantes do lançamento de impostos, e assim por diante.

Décima

Não há previsão, na legislação fiscal, de tratamento especial para industrialização, comercialização e circulação de corpos de prova, protótipos etc.

Geralmente os institutos de pesquisas executam trabalhos nas instalações de clientes como medições de vibrações em usinas, corrosão em equipamentos e torres, controles de subestações etc. Há, pois, uma constante movimentação de equipamentos que, às vezes, permanecem no cliente por prazo maiores do que os permitidos pela legislação fiscal nos casos de simples remessa. Na volta, nem sempre o pesquisador trás o equipamento com nota fiscal (às vezes instalação do cliente não tem condições para tanto ou o pesquisador esquece ou não se interessa).

Os corpos de prova são totalmente ignorados. É inerente à sua condição a destruição ou inservibilidade após o uso, não se fazendo distinção deles para qualquer bem de consumo.

A circulação de equipamentos de pesquisa para trabalhos de campo é fortemente tributada, e nem sempre é possível montar uma instalação móvel.

Décima-Primeira

Não é possível registrar na escrita a obsolescência súbita (muitas vezes é tecnológica como o bem sendo perfeitamente utilizável em outras atividades), ou acelerada de um bem ou de uma patente cujo invento ou processo foi superado pelas novas descobertas, sem ônus fiscal.

Décima-Segunda

Não há institutos exclusivamente de pesquisa (sempre eles realizam cursos, seminários, congressos etc). Estas atividades os desqualificam como tal, sendo, pois, pesadamente tributados pelo ISS. Os municípios poderiam, por ato declaratório, conceder algumas vantagens como alíquotas reduzidas.

Décima-Terceira

Os institutos de pesquisa não têm a possibilidade de formar reservas técnicas (a exemplo das seguradoras) para viabilizar a manutenção de pesquisas de longo prazo, sem retorno imediato.

O Nível dos Financiadores

Cabe agora uma palavra sobre os financiamentos externos à instituição (FINEP, CNPq etc) e os investimentos. Estes são geralmente realizados com recursos de terceiros. Geram, contabilmente, dois impactos. Um na escrita normal, com as repercussões nos controles da SEST (todos sabem o tormento que são as OCS e formulários como o 51, 54, 27 e outros).

O outro é a nível financeiro, pois a maioria das linhas de crédito para pesquisa cobra correção monetária plena e um juro razoável. A medida de impacto depende do uso que se dá ao dinheiro. Se ele for utilizado, por exemplo, na aquisição de um ativo que gere receitas capazes de pagar o financiamento, ótimo.

Se por outro lado, ele é utilizado em alguma atividade ou ativo que não gerou receita nenhuma temos facilmente configurada uma alavancagem negativa com necessidade crescente de recursos. Ativos ou atividades que não gerem receita nenhuma ou receitas inferiores ao seu custo devem ser identificadas e financiadas com recursos a fundo perdido (muito raros hoje).

Afora isto há diversos manuais (iguais na essência mas diversos no conteúdo) de FINEP, BNDES, CNPq etc, relativos à prestação de contas. A coisa fica complicada se o projeto é financiado parcialmente por duas ou mais instituições ou conta com recursos externos (BID, CIDA, EXIMBANK, GWAB, Japan Foundation, CNRS etc) onde há uma contabilidade em moeda estrangeira e outra em cruzeiros.

O Nível Gerencial

Aspecto importante e pouco ressaltado é que os institutos são de desenvolvimento de pesquisas e também de gerência e transferência desta tecnologia. A

experiência mostrou que a gerência e a transferência da tecnologia não podem ficar na mão dos técnicos. É uma atividade por demais absorvedora de tempo e esforço e os problemas não são propriamente técnicos mas gerenciais, administrativos, legais, fiscais, de propriedade industrial, de normalização etc, com envolvimento pequeno do pesquisador (aqui mais um consultor).

A sugestão é a criação de um corpo técnico administrativo-comercial capaz de transferir as tecnologias e gerenciá-las. Seu trabalho seria realizado depois da ação de um grupo de “acabamento da tecnologia” Realizada uma pesquisa um grupo formado por desenhista industrial, um técnico com orientação de produção e um redator-desenhista técnico atuariam para manualizar a tecnologia e transformá-la em um “item de prateleira” à disposição de eventuais clientes.

PROPOSIÇÕES

Apresentamos, sob a forma de itens nossas proposições:

- Identificar, para fins fiscais, as “despesas com pesquisas científicas ou tecnológicas” contratadas com terceiros como tais para concessão de incentivos.
- Permitir a contabilização de despesas de pesquisas como “Resultados de Exercícios Futuros” reconhecendo seus efeitos apenas na conclusão dos projetos.
- Elaboração de um conjunto de “princípios de contabilidade geralmente aceitos” adequados aos institutos de pesquisas, especialmente quanto à definição de bem patrimonial.
- Valorização da patente e do **know-how** como elemento componente das demonstrações financeiras, com incentivos adequados.
- Tratamento adequado ao lucro inflacionário dos institutos de pesquisas em termos de reconhecimento de seus efeitos no resultado.
- Desenvolvimento de um modelo de **fund accounting** adequado à realidade brasileira.
- Criação de mecanismos fiscais adequados às necessidades dos institutos de pesquisa, em especial no que se refere a ICM (Circulação de mercadorias, remessas etc) e IPI (fato gerador) e às necessidades de escrita fiscal.
- Possibilidade de reconhecimento, na escrita mercantil e fiscal, da obsolescência súbita de bens por difusão de novas tecnologias.
- Reconhecimento, por Ato Declaratório, dos institu-

tos de pesquisa como tal para fins de tributação (ISS).

- Criação de reservas técnicas geridas atuarialmente para manutenção das atividades sem retorno dos institutos de pesquisa.
- Padronização das prestações de contas por parte dos organismos financiadores federais (FINEP, CNPq, BNDES etc).

CONCLUSÕES

A partir do momento em que houver consciência de que:

- tecnologia é mercadoria como qualquer outra, é valorizada e tem **preço e custo**.
- lucro é a base do sistema capitalista e quem produz mercadorias quer ter lucro;
- pesquisa (ciência e tecnologia) é um processo produtivo como qualquer outro e, portanto, gera riquezas (bens e serviços);

será muito mais fácil chegarmos a consenso sobre os problemas que afetam a gerência das instituições de pesquisa.

Os exemplos citados o foram apenas para evidenciar os tipos de problemas a que nos referimos e caracterizar que, nós da área administrativo-financeira, vivemos entre a cruz e a espada. Como a área de apoio, deveríamos ser suporte para os trabalhos de pesquisas e acabamos por ser o tolhedor dessas atividades se realmente nos propusermos a atender as exigências fiscais, contábeis, orçamentárias que estão a nos demandar cada vez mais informações.

Urge, portanto, uma consciência do caráter aflitivo e **kafkiano** da situação aqui exposta e um trabalho conjunto de sensibilização das autoridades (fiscais principalmente) com vistas ao pleno atingimento dos objetivos das nossas organizações.

NOTA BIBLIOGRÁFICA

Não apresentamos referências bibliográficas neste trabalho. Acreditamos que as fontes utilizadas estão bastante claras para os que acompanham o tema. A menção a obras ou autores (variados que foram), serviria apenas para desviar a atenção da tentativa de sistematização das idéias, que não são em si originais. Elas estão presentes, explícita ou implicitamente, nos trabalhos nacionais ou estrangeiros e no dia-a-dia dos gerentes e administradores de institutos de pesquisa.